

Kommunale Steuern. Art. 5 Abs. 2, Art. 8 Abs. 1, Art. 26, Art. 27, Art. 50 Abs. 1, Art. 127 Abs. 2 und 3 BV. Art. 51 Abs. 1, Art. 52, Art. 59 Abs. 1 lit. a und Abs. 3, Art. 60 Abs. 1 und 2, Art. 106 Abs. 1 und Art. 107 Abs. 1 KV. Reglement über den Tourismus in den Gemeinden Andermatt, Hospental und Realp. Beherbergungsgebühr für Zweitwohnungen. Kostenanlastungssteuer. Gemeindeautonomie. Abgabenerhebungscompetenz. Zweckbindung einer Steuer. Gleichheitsgebot. Verhältnismässigkeitsprinzip. Eigentumsfreiheit. Wirtschaftsfreiheit. Doppelbesteuerungsverbot. Die Beherbergungsgebühr stellt eine Kostenanlastungssteuer dar. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass es den Gemeinden im Kanton Uri nur dann gestattet ist, neue Steuern einzuführen, wenn sie dazu vom Kanton ermächtigt worden sind und das kantonale Recht das Steuersubjekt und -objekt sowie die Bemessungsgrundlagen bestimmt hat. In Bezug auf die Beherbergungsgebühr (Kurtaxe) fehlt eine kantonale Ermächtigungsnorm. Ausnahmsweise genügt die Abgabenerhebungscompetenz kraft Sachzusammenhangs. Abgabepflicht der Zweitwohnungseigentümer. Die Mittelverwendung beschränkt sich auf den Tourismusbetrieb. Es ist unzulässig, die Mittel für die Tourismusförderung einzusetzen. Aufgrund der gegenwärtigen und künftigen Verbesserungen der Tourismusinfrastruktur und touristischen Angebote sowie die gleichzeitige Erhöhung der Mietwerte der Zweitwohnungen ist der Steuersatz von Fr. 14.-- gerechtfertigt. Es ist der Einwohnergemeinde Andermatt erlaubt, die Beherbergungsgebühr auch zum Zweck der Verhaltenslenkung einzusetzen. Das Bestreben nach einer Steigerung der Auslastung der Zweitwohnungen liegt im öffentlichen Interesse. Ein Bewirtschaftungszwang ist nicht vorgesehen. Dem Zweitwohnungseigentümer steht die effektive Eigenbelegung uneingeschränkt offen.

Obergericht, 14. April 2015, OG V 14 37

(Das Bundesgericht hat die dagegen erhobene Beschwerde in öffentlichrechtlichen Angelegenheiten abgewiesen, soweit darauf einzutreten war, BGE 2C_523/2015 vom 21.12.2016)

Aus den Erwägungen:

2. Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen das Reglement über den Tourismus in den Gemeinden Andermatt, Hospental und Realp (nachfolgend: Tourismusreglement). Dieser Erlass war bereits Gegenstand eines bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahrens (Art. 82 lit. b BGG; BGE 2C_951/2010 vom 05.07.2011). Damals ging es um eine abstrakte Normenkontrolle der Reglementsbestimmungen über die Bemessung der Beherbergungsgebühr für Zweitwohnungen. Der Beschwerdeführer setzt sich nunmehr unter dem Titel der konkreten (akzessorischen) Normenkontrolle gegen dieselben Bestimmungen zur Wehr. Abstrakte Normenkontrolle liegt vor, wenn in einem besonderen Rechtsschutzverfahren über die Gültigkeit eines Rechtssatzes entschieden wird. Die Norm als solches bildet das Anfechtungsobjekt und sie wird ohne Anlass ihrer Anwendung überprüft (René Rhinow et al., Öffentliches Prozessrecht, 3. Aufl., Basel 2014, S. 208 Rz. 707). Die Aufhebung einer generell-abstrakten Norm wirkt gegenüber jedermann (erga omnes) und nicht nur gegenüber den Parteien (Marco Donatsch, Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. Aufl., Zürich 2014, § 20 N. 98). Bei der konkreten Normenkontrolle hingegen überprüft das Gericht generell-abstrakte Vorschriften im Zusammenhang mit einem konkreten Anwendungsfall: Anfechtungsobjekt bildet ein individuell-konkreter Hoheitsakt und beurteilt wird vorfrageweise, ob dieser auf

einer rechtswidrigen Norm beruht (Aemisegger/Scherrer Reber, in Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl., 2011, N. 25 zu Art. 82). Wird in diesem Rahmen erkannt, dass eine Rechtsnorm gegen höherrangiges Recht verstösst, wird diese im betreffenden Verfahren nicht angewendet. Das hat in der Regel zur Folge, dass der angefochtene konkrete Rechtsanwendungsakt aufgehoben wird. Die formelle Aufhebung – oder Änderung – der rechtswidrigen Norm fällt hingegen in die Verantwortung der zuständigen rechtsetzenden Behörde (Marco Donatsch, a.a.O., § 50 N. 46). Die Bejahung der Rechtmässigkeit eines Erlasses im Rahmen der abstrakten Normenkontrolle schliesst eine spätere akzessorische oder konkrete Normenkontrolle dieses Erlasses und gegebenenfalls seine Nichtanwendung nicht aus (BGE 2C_345/2014 vom 23.09.2014 E. 4.3; Martin E. Looser, Verfassungsgerichtliche Rechtskontrolle gegenüber schweizerischen Bundesgesetzen, Zürich 2011, § 2 N. 104; vergleiche auch Alain Griffel, in Biaggini/Gächter/Kiener [Hrsg.], Staatsrecht, Zürich 2011, § 27 N. 42). Die bereits durchgeführte Normenkontrolle steht der vorliegenden Normenkontrolle also nicht im Weg.

3. Zunächst beanstandet der Beschwerdeführer am abweisenden Entscheid der Vorinstanz vom 22. April 2014 die fehlende Tiefe in der Auseinandersetzung mit seiner Argumentation. Die Vorinstanz hätte insbesondere die Motive und Beweggründe der Einwohnergemeinde Andermatt für die Einführung einer Beherbergungsgebühr ausser Acht gelassen. Zudem hätte die Vorinstanz die Frage der Mittelverwendung unbeantwortet gelassen. Weiter hätte sich die Vorinstanz mit den Interessen der selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümer nicht befasst. Eine ausdrückliche Rüge, wonach der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 15 Abs. 1 VRPV; BGE 140 I 102 E. 3.4), sprich der Anspruch auf Begründung (BGE 136 I 236 E. 5.2), verletzt worden wäre, erhebt der Beschwerdeführer (bewusst) nicht. Vielmehr geht es ihm um einen Sachentscheid. Ausserdem scheint der Beschwerdeführer durchaus in der Lage gewesen zu sein, den vorinstanzlichen Entscheid sachgerecht anzufechten. Damit hat es sich hier sein Bewenden.

4. Weiter ist der Beschwerdeführer der Auffassung, dass der Einwohnergemeinde Andermatt die Kompetenz zur Erhebung einer Beherbergungsgebühr beim selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümer abgehe.

a) Die Vorinstanz sah diese Rüge als unbegründet an. Sie hält hierzu im angefochtenen Entscheid fest, dass das kantonale Recht den Gemeinden nicht verbiete, eine Beherbergungsgebühr zu erheben. Die Gemeinden könnten sich in diesem Zusammenhang auf die Gemeindeautonomie gemäss Art. 106 KV stützen. Den Gemeinden stehe es zu, im Rahmen der lokalen Wirtschaftspolitik Tourismusförderung zu betreiben. Weder das Gesetz über die Förderung des Tourismus (Tourismusgesetz [TourG, RB 70.2411]) noch das Gastwirtschaftsgesetz (GWG, RB 70.2111) würden den Gemeinden untersagen, Kurtaxen oder Beherbergungsgebühren zu erheben. Sodann weist sie auf Art. 1 Abs. 2 Gesetz über die direkten Steuern im Kanton Uri (RB 3.2211; nachfolgend: StG) hin. Laut Vorinstanz enthalte diese Bestimmung einen nicht abschliessenden Katalog der Steuern, die von den Einwohnergemeinden erhoben werden. Es bleibe den Gemeinden indessen vorbehalten, direkte Zwecksteuern einzuführen. Bei der von der Einwohnergemeinde Andermatt beanspruchten Beherbergungsgebühr handle es sich zum einen um eine Kostenanlastungssteuer und zum anderen eben um eine derartige Zwecksteuer.

b) Die Einwohnergemeinde Andermatt ihrerseits führte vor Vorinstanz aus, dass die Gemeinden bei der Wahl, ob und wie sie den Tourismus fördern und finanzieren wollen, über einen breiten Gestaltungsspielraum verfügen würden. Dabei sei es den Gemeinden unbenommen, eine Beherbergungsgebühr einzuführen. Es stehe in diesem Zusammenhang kein übergeordnetes Recht entgegen. Die Praxis belege denn auch, dass die Gemeinden von dieser Befugnis rege Gebrauch gemacht hätten. So kenne fast jede Gemeinde Kurtaxen als gemeindliche Abgaben. Derartige Abgaben müssten im kommunalen Gesetzgebungsverfahren beschlossen werden. Hierfür brauche es keine besondere

Ermächtigung im Steuergesetz. Vielmehr ergebe sich diese Kompetenz unmittelbar aus der Gemeindeautonomie nach Art. 106 KV.

5. Die wie von der Vorinstanz und der Einwohnergemeinde Andermatt verstandene Abgabehoheit scheint fraglich und muss im Folgenden näher geprüft werden (Art. 64 i.V.m. Art. 18 Satz 3 VRPV).

a) Die Kompetenz zur Auferlegung und Eintreibung öffentlicher Abgaben (Abgabehoheit) ergibt sich aus der verfassungsrechtlich oder gesetzlich verliehenen Finanzhoheit des Gemeinwesens (Daniela Wyss, Kausalabgaben, Basel 2009, S. 110).

b) Art. 50 Abs. 1 BV gewährleistet die Gemeindeautonomie nach Massgabe des kantonalen Rechts. Rechtsprechungsgemäss sind Gemeinden in einem Sachbereich autonom, wenn das kantonale Recht diesen nicht abschliessend ordnet, sondern ihn ganz oder teilweise der Gemeinde zur Regelung überlässt und ihr dabei eine relativ erhebliche Entscheidungsfreiheit einräumt. Der geschützte Autonomiebereich kann sich auf die Befugnis zum Erlass oder Vollzug eigener kommunaler Vorschriften beziehen oder einen entsprechenden Spielraum bei der Anwendung kantonalen oder eidgenössischen Rechts betreffen. Der Schutz der Gemeindeautonomie setzt eine solche nicht in einem ganzen Aufgabengebiet, sondern lediglich im streitigen Bereich voraus. Im Einzelnen ergibt sich der Umfang der kommunalen Autonomie aus dem für den entsprechenden Bereich anwendbaren kantonalen Verfassungs- und Gesetzesrecht (BGE 139 I 172 f. E. 6.1, 138 I 244 f. E. 5.2). Im Rahmen der Verfassung und der Gesetzgebung sind die Gemeinden befugt, sich selbst zu organisieren, ihre Behörden und Angestellten zu wählen, ihre Aufgaben nach eigenem Ermessen zu erfüllen und ihre öffentlichen Sachen selbstständig zu verwalten (Art. 106 Abs. 1 KV).

c) Gemäss Art. 59 KV beschaffen sich der Kanton und die Gemeinden die notwendigen Mittel durch die Erhebung von Steuern, Gebühren und Beiträgen (Abs. 1 lit. a). Das kantonale Recht bestimmt den Gegenstand der Steuer, den Kreis der Steuerpflichtigen und die Bemessungsgrundlagen. Im Rahmen der Gesetzgebung bestimmen die Gemeinden ihren Steuerfuss (Abs. 3). Ob und in welchem Umfang den Gemeinden im Bereich der Steuern Rechtsetzungsbefugnisse zukommen, wird durch die kantonale Verfassung und Gesetzgebung bestimmt. Eine autonome, unmittelbar auf der Verfassung beruhende Rechtsetzungsbefugnis der Gemeinden kommt im Steuerrecht selten vor. Vielmehr bestimmt in der Regel die kantonale Gesetzgebung, welche Steuern von den Gemeinden erhoben werden dürfen, wobei es sich zumeist um Zuschläge zur Staatssteuer handelt. Zwar gehört die Befugnis der Gemeinde, ihre finanziellen Angelegenheiten selbstständig zu ordnen, zur Gemeindeautonomie, doch steht ihr die Steuerhoheit in der Regel nicht aufgrund ihrer Autonomie zu, sondern nur nach Massgabe des kantonalen Rechtes (abgeleitete Steuerhoheit; BGE 126 I 124 E. 2b; vergleiche Kästli/Schlup Guignard, in Praxis-Kommentar zum Berner Steuergesetz, Bd. 1, 2. Aufl., Muri-Bern 2014, Art. 1 N. 1 und Ueli Friederich, in Müller/Feller [Hrsg.], Bernisches Verwaltungsrecht, 2. Aufl., Muri-Bern 2013, S. 219; vergleiche Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Aufl., Zürich 2013, VB zu §§ 187-233 N. 8; Markus Reich, Steuerrecht, 2. Aufl., Zürich 2012, § 4 Rz. 11 f.; Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 50).

d) Kausalabgaben kann eine Gemeinde dagegen ohne besondere Ermächtigung erheben, soweit ihr Rechtsetzungsautonomie zukommt und sie die Schranken des kantonalen Rechtes einhält. Dasselbe gilt für reine Lenkungsabgaben: Auch auf kommunaler Ebene genügt die Sachkompetenz der Gemeinde als Grundlage (Fabian Mösching, Massnahmen zur Beschränkung von Zweitwohnungen, Bern 2014, S. 288 f.; Daniela Wyss, a.a.O., S. 115).

6. Die Vorinstanz spricht der Einwohnergemeinde Andermatt im Tourismüsforöderungsbereich eine erhebliche Entscheidungsfreiheit und die damit

verbundene Sachkompetenz zu, lokale Wirtschaftspolitik respektive Tourismusförderung zu betreiben. Aus dieser Zuständigkeit schliesst die Vorinstanz dann die Steuererhebungskompetenz der Einwohnergemeinde Andermatt. Damit lässt die Vorinstanz für die Erhebung der Beherbergungsgebühr die Kompetenz kraft Sachzusammenhang (Daniela Wyss, a.a.O., S. 111 f.) genügen. Nun gilt es zu prüfen, unter welche Abgabeart die Beherbergungsgebühr gemäss Art. 4 ff. Tourismusreglement einzuordnen ist (E. 7), ob die Gemeinde Andermatt überhaupt im Tourismuswesen sachkompetent ist (E. 8) und ob eine Abgabenerhebungskompetenz kraft Sachzusammenhang tatsächlich ausreicht oder ob es nicht vielmehr einer kantonalen Ermächtigungsnorm bedarf (E. 9).

7. a) Art. 4 Tourismusreglement legt fest, dass die Gemeinden eine Beherbergungsgebühr erheben und deren Höhe bestimmen (Abs. 1). Dabei ist die Beherbergungsgebühr für die zur Verfügungsstellung von Räumlichkeiten für die Übernachtung unter anderem in Zweitwohnungen, Ferienwohnungen und Ferienhäusern zu bezahlen (Abs. 2 lit. d). Abgabepflichtig ist, wer Räumlichkeiten für die Übernachtung zur Verfügung stellt oder diese zu Wohnzwecken selbst nutzt (Art. 5 Tourismusreglement). Nach Art. 10 Tourismusreglement, der die Gebühr für Zweitwohnungen, Ferienwohnungen und Ferienhäuser regelt, ist die Nettowohnfläche der Zweitwohnung, der Ferienwohnung oder des Ferienhauses, unabhängig, ob diese eigenbelegt oder gewerbsmässig vermietet werden, Grundlage für die Berechnung der Beherbergungsgebühr (Abs. 1). Für die ermittelte Nettowohnfläche (Summe aller begeh- und belegbaren Wohnflächen innerhalb der Wohnung) sind Fr. 14.-- pro m² und Jahr zu bezahlen (Abs. 2). Der Ertrag aus den Beherbergungsgebühren ist vollumfänglich im Interesse und zum Nutzen der Benützer der Beherbergungsbetriebe zu verwenden. Unter anderem sind mit den Beherbergungsgebühren touristische Dienste, Informationen aller Art, Veranstaltungen, der Bau und der Betrieb touristischer Anlagen sowie die Planung und die Entwicklung von Angeboten zu finanzieren (Art. 15 Tourismusreglement).

b) Es steht ausser Zweifel, dass die Beherbergungsgebühr eine Kostenanlastungssteuer darstellt (BGE 2C_951/2010 vom 05.07.2011 E. 2.1). Unter diesen Begriff fallen Sondersteuern, welche einer bestimmten Gruppe von Pflichtigen auferlegt werden, weil diese Personen zu bestimmten Aufwendungen des Gemeinwesens eine nähere Beziehung haben als die Gesamtheit der Steuerpflichtigen. Solche Abgaben haben eine gewisse Verwandtschaft zur Vorzugslast (Beiträgen), doch unterscheiden sie sich von dieser dadurch, dass kein individueller, dem einzelnen Pflichtigen zurechenbarer Sondervorteil vorliegen muss, der die Erhebung der Abgabe rechtfertigt. Es genügt, dass die betreffenden Aufwendungen des Gemeinwesens dem abgabepflichtig erklärten Personenkreis eher anzulasten sind als der Allgemeinheit, sei es, weil diese Gruppe von den Leistungen generell (abstrakt) stärker profitiert als andere oder weil sie – abstrakt – als hauptsächlicher Verursacher dieser Aufwendungen angesehen werden kann. Die Kostenanlastungsabgabe stellt, da sie voraussetzungslos, das heisst unabhängig vom konkreten Nutzen oder vom konkreten Verursacheranteil des Pflichtigen erhoben wird, eine Steuer dar (BGE 124 I 292 f. E. 3b, 102 Ia 144 E. 2a; ASA 78 S. 548). Eine Kostenanlastungssteuer setzt voraus, dass sachlich haltbare Gründe bestehen, die betreffenden staatlichen Aufwendungen der erfassten Personengruppe anzulasten; die Kostenanlastung muss also nach vernünftigen Kriterien und unter Beachtung des Gebotes der Verhältnismässigkeit und der Rechtsgleichheit erfolgen. Hingegen finden das Kostendeckungs- und das Äquivalenzprinzip keine Anwendung. Die Bemessung muss sich nicht nach konkret nachgewiesenen Vorteilen richten, sondern kann in abstrakter Weise aufgrund schematisch festgelegter Kriterien erfolgen. Kurtaxen oder Beherbergungsgebühren sowie Tourismusförderungsabgaben werden als Kostenanlastungssteuern verstanden (BGE 2P.14/2006 vom 26.05.2006 E. 2.2, 2P.199/2000 vom 14.05.2001 E. 2c; Wiederkehr/Richli, Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Bd. II, Bern 2014, N. 997 und 1007). Dabei dürfen die Kosten für die Tourismusförderung jenem Personenkreis angelastet werden, der aus dem Fremdenverkehr einen wirtschaftlichen Nutzen zieht (BGE 122 I 66 ff. E. 3; BGE 2P.154/2005 vom 14.02.2006 E. 2.1, 2P.322/2004 vom 24.06.2005 E. 2).

8. Der Kanton und die Gemeinden fördern eine ausgewogene Entwicklung aller Bereiche der ernerischen Volkswirtschaft (Art. 51 Abs. 1 KV). Der Kanton und die Gemeinden schaffen günstige Rahmenbedingungen für die Land- und Forstwirtschaft, die Industrie, das Gewerbe und den Dienstleistungssektor (Art. 52 KV). Die Einwohnergemeinden erfüllen alle Aufgaben von lokaler Bedeutung, soweit diese nicht in die Zuständigkeit anderer öffentlichrechtlicher Körperschaften und Anstalten fallen. Sie erfüllen zudem die ihnen vom Kanton übertragenen Aufgaben (Art. 107 Abs. 1 KV). Von lokaler Bedeutung ist der in den Gemeinden stattfindende Tourismus. Es ist mitunter Sache der Gemeinden lokale Tourismuspolitik und -förderung zu betreiben. Die Frage der Sachkompetenz ist unproblematisch. So kann denn auch aus dem Bericht und Antrag des Regierungsrates vom 3. April 2012 an den Landrat zum TourG entnommen werden, dass das Tourismusgesetz die Gemeindeautonomie nicht tangiere. Bestehende Regelungen zur Finanzierung des Tourismus auf kommunaler Ebene (zum Beispiel Kurtaxen, Beherbergungsgebühren, kommunale Tourismusförderungsabgaben und so weiter) seien durch das kantonale Gesetz nicht direkt betroffen. Die Beibehaltung, Abschaffung oder die Einführung solcher Abgaben blieben im Ermessen der Gemeinden (S. 4, vergleiche auch S. 37; Art. 5 Abs. 3 Reglement über die Förderung des Tourismus [Tourismusreglement; TourR, RB 70.2415]).

9. Hingegen lässt sich die Frage der Abgabehoheit nicht ohne Weiteres beantworten.

a) Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass es den Gemeinden im Kanton Uri nur dann gestattet ist, neue Steuern einzuführen, wenn sie dazu vom Kanton ermächtigt worden sind und das kantonale Recht das Steuersubjekt und -objekt sowie die Bemessungsgrundlagen bestimmt hat (Art. 59 Abs. 3 KV; Schlussbericht der Arbeitsgruppe für Vorarbeiten zur eventuellen Totalrevision der Kantonsverfassung des Kantons Uri vom 31.01.1981, S. 35; Gutachten zur Frage: "Ist eine Totalrevision der Kantonsverfassung des Kantons Uri im Hinblick auf eine neue Regelung der Gemeindeorganisation, des Konkordatsrechtes und der Verwaltungsgerichtsbarkeit notwendig?" von Thomas Fleiner vom April 1976, S. 14 f.). Nach einem (bisher herrschenden) Teil der Lehre gilt dieser Ermächtigungsvorbehalt auch für Kostenanlastungssteuern (vergleiche die verschiedenen Lehrmeinungen: ASA 78 S. 552; AJP 2009 S. 811 ff.; Gutachten des Bundesamtes für Justiz vom 15.07.1999, in VPB 2000 Nr. 25 S. 349 ff.). Danach dürfen Kostenanlastungssteuern genauso wenig wie besondere Finanzierungsabgaben im Rahmen einer blossen Sachkompetenz (Abgabenerhebungskompetenz kraft Sachzusammenhangs) erhoben werden. Die Abgabegewalt ist nämlich mangels individueller Äquivalenz – wie sie für das Gebühren- und Beitragsrecht kennzeichnend ist – entscheidend weniger diszipliniert als bei den genannten Kausalabgaben. Es fehlt der nachvollziehbare konkrete Leistungsaustausch. Besondere Finanzierungsabgaben sind nicht durch das Verhältnis individueller, sondern höchstens gruppenmässiger Äquivalenz gekennzeichnet, und gruppenmässige Äquivalenz wiederum meint an sich nichts anderes als Motiv für die Abgabenerhebung, impliziert also nicht ein persönliches Leistungs-Gegenleistungsverhältnis (Adriano Marantelli, Grundprobleme des schweizerischen Abgaberechts, Bern 1991, S. 48). Bei Kostenanlastungssteuern ist also nicht die Sachkompetenz und damit verbunden die Gemeindeautonomie angesprochen. Vielmehr handelt es sich um eine Frage der Steuerkompetenz und damit der Steuerhoheit respektive -autonomie (Adriano Marantelli, a.a.O., S. 47).

b) Nach einem anderen Teil der Lehre und teilweisen Praxis des Bundesgesetzgebers geht mit der Sachkompetenz die Abgabekompetenz einher, soweit ein starker Zurechnungszusammenhang zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck der Abgabe besteht. Ein besonderer Zurechnungszusammenhang wird angenommen, wenn Kongruenz besteht zwischen dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem Verwendungszweck beziehungsweise dem Kreis der Personen, denen die Abgabeverwendung zugute kommt. Der Zurechnungszusammenhang muss nicht das Mass

der Individualadäquanz erreichen, sonst würde eine ebenfalls ohne Verfassungsvorbehalt zulässige Kausalabgabe vorliegen. Die Anforderungen an den Zurechnungszusammenhang sind jedoch höher als bei den Kostenanlastungssteuern, bei welchen unter Umständen nur ein schwacher Zurechnungszusammenhang besteht. Gestützt auf dieses Kriterium erachtet das Bundesamt für Justiz Aufsichtsabgaben des Bundes im Banken- und Versicherungsbereich und den Beitrag zur Unfallverhütung im Strassenverkehr als verfassungskonform (Wiederkehr/Richli, a.a.O., N. 513; AJP 2009 S. 812 f.; Gutachten des Bundesamtes für Justiz vom 15.07.1999, a.a.O., S. 355 ff.).

c) Im Gegensatz zu anderen Tourismuskantonen (vergleiche etwa Art. 1 Abs. 2, Art. 263 und Art. 264 Steuergesetz des Kantons Bern [BSG 661.11]; Art. 2 Abs. 3 lit. b und c, Art. 22 und Art. 23 Gesetz über die Gemeinde- und Kirchensteuern des Kantons Graubünden [BR 720.200]; Art. 4 Abs. 2 und Art. 8 Abs. 3 Tourismusgesetz des Kantons Obwalden [GDB 971.3]) fehlt es im Kanton Uri an einer kantonalen Ermächtigungsnorm. Dementsprechend kann einzig noch die Sachkompetenz die Abgabehoheit rechtfertigen. Ansonsten erweist sich die Erhebung der Beherbergungsgebühr als rechtswidrig. Vorab ist festzuhalten, dass die auf Bundesebene gemachten Überlegungen zur Kompetenzproblematik (vergleiche E. 9b) grundsätzlich auch hier herangezogen werden können. Das Tourismusreglement wurde von der Offenen Dorfgemeinde Andermatt gestützt auf Art. 106 und Art. 110 Abs. 1 lit. a KV beschlossen. Damit erscheint die demokratische Mitwirkung der Bevölkerung sichergestellt zu sein. Alsdann wird die Beherbergungsgebühr nur von Personen abverlangt, die mit dem Abgabeverwendungszweck etwas zu tun haben. Dabei besteht eine strikte Zweckbindung. So dürfen Kurtaxengelder nur zugunsten der Gäste – einschliesslich der Zweitwohnungseigentümer – eingesetzt werden (zum Beispiel Unterhalt/Erneuerung von touristischen Infrastrukturen wie Sport- und Freizeitanlagen, Wander- und Velowege usw.; Art. 15 Tourismusreglement; Bericht und Antrag des Regierungsrates vom 03.04.2012 an den Landrat zum TourG, S. 25; Rechtsgutachten von M. Simonek vom 15.02.2010 betreffend die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Einführung einer Zweitliegenschaftssteuer als kantonale Sondersteuer, S. 16 mit Hinweisen; Tschannen/Zimmerli/Müller, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl., Bern 2014, § 57 N. 11 und 13; Fabian Mösching, a.a.O., S. 278 f; Markus Reich, a.a.O., § 2 Rz. 7; ASA 78 S. 547; Toni Amonn, Besteuerung von Zweitwohnungen, Basel 1997, S. 51; Adriano Marantelli, a.a.O., S. 25 und 375). Der Zurechnungszusammenhang (Zusammenhang zwischen Abgabeverwendungszweck und Kreis der Abgabepflichtigen) ist vorliegend dergestalt, dass es gerechtfertigt erscheint, die Kompetenz zur Erhebung einer Beherbergungsgebühr aus der Sachkompetenz abzuleiten. Diese Kompetenzausscheidung ist von kantonaler Seite her so gewollt. Von einem unzulässigen Eingriff in das kantonale Steuersubstrat kann daher nicht gesprochen werden. Ausserdem hat der kantonale Gesetzgeber stets die Möglichkeit, die Kompetenzen anders zu ordnen. Das Verhältnis Kanton-Gemeinden ist anders gelagert als das Verhältnis Bund-Kanton. Nun befindet sich der Kanton in der übergeordneten Rolle. Insgesamt ist die Einwohnergemeinde Andermatt in Bezug auf die Beherbergungsgebühr – ohne diese als besondere Abgabeart zu klassifizieren (ASA 78 S. 555; Daniela Wyss, a.a.O., S. 114) – als abgabekompetent zu betrachten. Dies entspricht auch der langjährigen Praxis im Kanton Uri, wonach die Gemeinden Kurtaxen (oder Beherbergungsgebühren) erheben.

10. Sodann kritisiert der Beschwerdeführer die mit der Beherbergungsgebühr einhergehende Abgabelast, welche von den selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümern zu tragen ist, als zu hoch. Erstens geht er davon aus, dass die selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümer die Tourismusförderung mitfinanzieren. Zweitens würden aus Sicht des Beschwerdeführers die lokalen Beherbergungsbetriebe deutlich zu wenig beitragen, obwohl sie diejenigen seien, die von den touristischen Investitionen wirtschaftlichen Nutzen ziehen würden. Drittens erachtet er den Steuersatz von Fr. 14.-- pro m² Wohnfläche (Bemessungsgrundlage) als nicht angemessen und die Anknüpfung an die Wohnfläche als nicht sachgerecht. Viertens fehle es laut dem Beschwerdeführer an einer Unterscheidung zwischen den selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümern, die nur einen

Beitrag an den Tourismusbetrieb leisten sollten, und den vermietenden Zweitwohnungeigentümern, die darüber hinaus für die Kosten der Tourismusförderung zahlen sollten. Angesprochen ist somit die Zweckbindung einer Steuer, das Gleichheitsgebot (Art. 8 Abs. 1 BV) und die Verhältnismässigkeit (Art. 5 Abs. 2 BV).

a) Das Tourismusreglement soll gemäss dessen Art. 1 Abs. 2 dazu beitragen, die Wirtschaft der Gemeinden zu stärken (lit. a); die Qualität der touristischen Dienstleistungen zu steigern sowie Innovationen und Zusammenarbeit im Tourismusbereich zu fördern (lit. b); die Tätigkeiten der Trägerinnen und Träger der Tourismusbranche zu koordinieren (lit. c). Die Umsetzung dieser Zielvorstellungen obliegt der Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH (vergleiche Art. 3 Abs. 2 lit. a und Art. 28 Tourismusreglement; Botschaft zum Tourismusreglement, S. 1 ff.). Die Finanzierung der Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH erfolgt über das Tourismusreglement (Art. 28 Tourismusreglement; Botschaft zum Tourismusreglement S. 4). Danach sind Beherbergungsgebühren (Art. 4 ff. Tourismusreglement), Tourismusabgaben (Art. 16 ff. Tourismusreglement) und Gemeindebeiträge (Art. 25 f. Tourismusreglement) zu erheben. Wie diese Mittel einzusetzen sind, ergibt sich aus Art. 15, Art. 24 und Art. 26 Tourismusreglement. Der Ertrag aus den Beherbergungsgebühren ist vollumfänglich im Interesse und zum Nutzen der Benützer der Beherbergungsbetriebe zu verwenden (Art. 15 Tourismusreglement). Der Ertrag aus der Tourismusabgabe hingegen ist vollumfänglich im Interesse und zum Nutzen von tourismusnahen Unternehmen und Beherbergungsbetrieben zu verwenden. Unter anderem sind mit der Tourismusabgabe die Auslagen für das Marketing zu finanzieren (Art. 24 Tourismusreglement). Der Ertrag aus den Gemeindebeiträgen ist gemäss Art. 15 und Art. 24 des Reglements zu verwenden (Art. 26 Tourismusreglement). Die Gemeinden überwachen die Verwendung der Beherbergungsgebühr und der Tourismusabgabe (Art. 3 Abs. 2 lit. e Tourismusreglement).

b) Das Gleichheitsgebot ist verletzt, wenn ein Erlass hinsichtlich einer entscheidungswesentlichen Tatsache rechtliche Unterscheidungen trifft, für die ein vernünftiger Grund in den zu regelnden Verhältnissen nicht ersichtlich ist, oder wenn er Unterscheidungen unterlässt, die sich aufgrund der Verhältnisse aufdrängen. Die Rechtsgleichheit ist verletzt, wenn Gleiches nicht nach Massgabe seiner Gleichheit gleich oder Ungleiches nicht nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich behandelt wird (BGE 138 I 229 f. E. 3.6.1). Dem Gesetzgeber bleibt im Rahmen dieser Grundsätze ein weiter Gestaltungsspielraum, der bei öffentlichen Abgaben und der Verteilung der Last auf die Abgabepflichtigen besonders gross ist (BGE 131 I 7 E. 4.2; BVR 2014 S. 18 E. 3.2). Im Bereich der Steuern wird Art. 8 Abs. 1 BV insbesondere durch die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit konkretisiert (Art. 127 Abs. 2 BV und Art. 60 Abs. 1 und 2 KV; BGE 133 I 215 f. E. 6.1).

c) Das Verhältnismässigkeitsprinzip nach Art. 5 Abs. 2 BV gebietet, dass eine staatliche Massnahme geeignet, notwendig und für die betroffene Person zumutbar sein muss, um das angestrebte Ziel zu erreichen (BGE 140 II 199 E. 5.8.2; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich 2010, Rz. 581).

11. a) Die Klärung der Frage der Abgabekompetenz ergab, dass die Beherbergungsgebühr gemäss Art. 4 ff. Tourismusreglement als Kostenanlastungssteuer zu qualifizieren ist (E. 7b). Zudem ist sie als Zwecksteuer ausgestaltet. Der Ertrag aus der Beherbergungsgebühr ist zweckgebunden einzusetzen. Er ist nach Art. 15 Tourismusreglement dem Gast dienend zu verwenden (E. 9c; siehe die Aufzählung bei Adriano Marantelli, a.a.O., S. 379). Erfolgt dagegen eine touristische Investition zum Nutzen der tourismusnahen Unternehmen und Beherbergungsbetriebe, was namentlich bei Werbeausgaben der Fall ist (Adriano Marantelli, a.a.O., S. 471), darf diese nicht über die Beherbergungsgebühr, sondern muss über die Tourismusabgabe, Gemeindebeiträge oder andere Mittel finanziert werden (Art. 24 und Art. 26 Tourismusreglement). Touristische

Ausgaben dürfen also den Gast nur belasten, wenn es ihm möglich ist, hiervon zu profitieren. Typischerweise profitieren Zweitwohnungseigentümer von der Tourismusinfrastruktur und sind daher abgabepflichtig (Adriano Marantelli, a.a.O., S. 267 f.). So verhält es sich auch hier.

b) Die Situation der Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH betreffs Einnahmen und Ausgaben (Mittelverwendung) präsentiert sich (anhand ihrer Erfolgsrechnung 2013) wie folgt:

Ertrag	
<i>Beherbergungsgebühren</i>	
Zweitwohnungseigentümer Andermatt	Fr. 472'150.00
Zweitwohnungseigentümer Hospental Fr.	Fr. 16'214.60
Zweitwohnungseigentümer Realp	Fr. 29'458.55
Hotellerie Andermatt	Fr. 117'139.15
Hotellerie Hospental	Fr. 17'670.00
Hotellerie Realp	Fr. 17'860.00
Lagerhäuser / Berghütten Andermatt	Fr. 18'696.00
Lagerhäuser / Berghütten Hospental	Fr. 11'423.75
Lagerhäuser / Berghütten Realp	Fr. 13'546.95
<i>Tourismusabgaben</i>	
Andermatt	Fr. 59'508.95
Hospental	Fr. 2'104.25
Realp	Fr. 2'850.00
<i>Gemeindebeiträge</i>	
Andermatt	Fr. 208'650.00
Hospental	Fr. 33'000.00
Realp	Fr. 21'150.00
<i>Übrige Beiträge</i>	
	Fr. 22'600.00
<i>Total Ertrag aus Tourismusreglement</i>	
	Fr. 1'064'022.20
<i>Ertrag Mandate</i>	
	Fr. 166'906.15
<i>Ertrag Gästeangebote</i>	
	Fr. 21'702.60
<i>Ertrag Infrastrukturen</i>	
	Fr. 85'864.49
<i>Ertrag Waren und Dienstleistungen, Tourismusbüro</i>	
	Fr. 7'492.10
<i>Ertrag Marketing</i>	
	Fr. 45'655.63
...	
<i>Ertrag aus kant. Tourismusgesetz</i>	
	Fr. 296'200.50
<i>Total Ertrag weitere Beiträge</i>	
	Fr. 677'754.97
<i>Aufwand</i>	
<i>Aufwand Mandat San Gottardo</i>	
	Fr. 32'869.30
<i>Aufwand Dorfbus</i>	

	Fr.	44'333.50
Aufwand Gästeangebote		
	Fr.	50'917.60
Aufwand Loipe / Winter		
	Fr.	125'862.45
Aufwand Infrastruktur Sommer		
	Fr.	80'208.70
Aufwand Events Sommer und Winter		
	Fr.	53'668.00
Aufwand Waren und Dienstleistungen, Tourismusbüro		
	Fr.	4'887.04
Aufwand Marketing		
	Fr.	182'360.18
Übriger Aufwand		
	Fr.	11'615.45
Total Aufwand Dienstleistungen		
	Fr.	586'722.22
Personalaufwand		
	Fr.	835'140.55
Sonstiger Betriebsaufwand		
	Fr.	215'182.39
...		
Abschreibungen		
	Fr.	87'759.35
...		

c) Aus Sicht der Einwohnergemeinde Andermatt läuft die Mittelverwendung gesetzmässig ab (siehe deren Eingabe vor Vorinstanz vom 31.01.2014, S. 2). Der Beschwerdeführer bringt dagegen vor, dass ein Übergewicht von Tätigkeiten und Aufwand der Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH auf Marketingaktivitäten, Medienbetreuung und Tourismusmessen gerichtet sei, und auch der überwiegende Anteil der Personalkosten für Tourismusförderung wie Presse- und Gästebetreuung aufgewendet würde. Dem ist entgegen zu halten, dass der Marketingaufwand (Informationsmaterial, Internet, Journalisten-Betreuung, Messen inklusive Spesen, Film- und Fotomaterial, Kundenbetreuung und -geschenke, Sponsoring, übriger Marketingaufwand, Inserate, Kampagne Schweiz/Luzern Tourismus) von rund Fr. 180'000.-- mit dem Ertrag aus den Tourismusabgaben, den Gemeindebeiträgen und insbesondere aus den Beiträgen gemäss TourG (siehe Art. 10 Abs. 1 und 2, Art. 16 Abs. 1, Art. 17 Abs. 1 TourG; Art. 8 ff. TourR) sowie dem Ertrag aus dem Marketing längstens gedeckt ist. Es verbleiben vielmehr ausreichend Mittel, um damit einen wesentlichen Teil der Personalkosten zu bestreiten. Die Zweitwohnungseigentümer werden also durch den Werbeaufwand nicht belastet. Hinzu kommt, dass die Kosten für die Gästebetreuung durch Beherbergungsgebührengelder finanziert werden können. Der Betrieb eines gut dokumentierten, den Kurgästen mit Gratisauskünften verschiedenster Art dienenden Verkehrsbüros liegt nämlich im Interesse des Kurbetriebes (BGE 102 Ia 150 f. E. 3b). Insgesamt belaufen sich die Einnahmen der Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH auf Fr. 1'741'777.--. Dabei lassen sich die Beherbergungsgebührengelder auf Fr. 714'159.-- beziffern. Des Weiteren machen die Ertragspositionen "Gästeangebote" und "Infrastrukturen" zusammen Fr. 107'567.-- aus. Demgegenüber beläuft sich der eindeutig zurechenbare Aufwand (Dorfbus, Gästeangebote, Loipe / Winter, Infrastruktur Sommer, Events Sommer und Winter) auf Fr. 354'990.--. Damit verbleiben von den Beherbergungsgebühren (einschliesslich des mit Hilfe der Beherbergungsgebührengelder erwirtschafteten Ertrages von Fr. 107'567.--) Fr. 466'736.--.

Diese Summe geht gewiss im Personalaufwand und sonstigen Aufwand sowie in den Abschreibungen auf. Anderes ist nicht erkennbar. Es stimmt also nicht, dass die selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümer für Kosten der Tourismusförderung aufzukommen hätten.

12. Als Beherbergungsbetriebe gelten gemäss Art. 4 Abs. 2 lit. a Tourismusreglement Hotels, Gasthäuser, Pensionen und Privatzimmer (vergleiche aktuellste Ausgabe der Broschüre "Unterkünfte" der Andermatt-Urserntal Tourismus GmbH unter <http://www.andermatt.ch/de/prospekte-shop/prospekte> [besucht am 10.04.2015]). Diese Beherbergungsbetriebe zahlen in der Einwohnergemeinde Andermatt gesamthaft viermal weniger Beherbergungsgebühren als die Zweitwohnungseigentümer, was aber nicht heisst, dass der einzelne Zweitwohnungseigentümer einer grösseren Abgabelast als der einzelne Beherbergungsbetrieb ausgesetzt wäre. So zahlt der einzelne Beherbergungsbetrieb angesichts der Gebührenhöhe gemäss Art. 7 Tourismusreglement weit mehr Beherbergungsgebühren als der einzelne Zweitwohnungseigentümer. Steuersubjekt der Beherbergungsgebühr ist der Beherbergungsbetrieb (Art. 5 Tourismusreglement). Besteuert wird die Kapazität unabhängig der Belegung (Botschaft zum Tourismusreglement, S. 6). Dem Beherbergungsbetrieb ist es aber unbenommen, dem Hotelgast die bezahlten Steuern zu überwälzen. Dadurch wird der Hotelgast zum Steuerträger (vergleiche Adriano Marantelli, a.a.O., S. 7). Davon ausgehend bezahlen die Hotelgäste in der Einwohnergemeinde Andermatt pro Logiernacht annähernd Fr. 2.-- (Beherbergungsgebühren Hotellerie Andermatt Fr. 117'139.-- dividiert durch Total Logiernächte Andermatt 62'174). Dieser Betrag bewegt sich im zulässigen Rahmen. Wie die Vorinstanz zutreffend ausführte, unterscheidet sich der Hotelgast ausserdem wesentlich vom Zweitwohnungseigentümer. Er ist in der Regel nur kurze Zeit im Tourismusort, während der Zweitwohnungseigentümer als Dauergast bezeichnet werden kann. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung wird dieser somit die touristischen Infrastrukturen und Dienstleistungen häufiger nutzen als jener. Schliesslich haben die Inhaberinnen und Inhaber der Beherbergungsbetriebe im Gegensatz zu den Zweitwohnungseigentümern die Tourismusabgabe gemäss Art. 16 ff. Tourismusreglement zu entrichten (Art. 17 Abs. 2 lit. a desselben) und finanzieren mithin die Tourismusförderung mit. Im Ganzen kann eine Verletzung des Gleichheitsgebotes im Verhältnis zwischen dem Zweitwohnungseigentümern und den Beherbergungsbetrieben respektive den Hotelgästen nicht ausgemacht werden.

13. Die Beherbergungsgebühr wird bei den Zweitwohnungseigentümern in Form einer Jahrespauschale erhoben. Der Steuersatz beträgt Fr. 14.--. Als Bemessungsgrundlage dient die Nettowohnfläche (Art. 10 Abs. 2 Tourismusreglement). Die Gebührenerhebung erfolgt wie stets bei der Beherbergungsgebühr über die vorhandene Kapazität. Die Gebühr für Zweitwohnungseigentümer bleibt ungeachtet der Belegung seiner Wohnung also immer dieselbe. Damit wurde das bisherige System der Gebührenerhebung der Frequenzen über die Anzahl Logiernächte ersetzt (Botschaft zum Tourismusreglement, S. 6). Das neue Bemessungssystem gilt für alle Kategorien von Beherbergern und fusst daher auf dem Gedanken der Rechtsgleichheit. Ausserdem vereinfacht es die Steuerveranlagung, schaltet Umgehungen aus und vermindert den administrativen Aufwand (Botschaft zum Tourismusreglement, S. 5 und 7). Der Steuerveranlagung mittels Jahrespauschale ungeachtet der tatsächlichen Anwesenheit des Zweitwohnungseigentümers (und seiner Familie) liegen also Praktikabilitätsüberlegungen zugrunde. Gerade im Abgaberecht ist im Interesse der Praktikabilität eine gewisse Schematisierung und Pauschalierung unausweichlich und deshalb auch zulässig (BGE 131 I 306 E. 3.2.1; BGE 2C_77/2013 vom 06.05.2013 E. 4.1; BGE 2P.194/2006 vom 07.08.2006 E. 3; Silvia Maria Senn, Die verfassungsrechtliche Verankerung von anerkannten Besteuerungsgrundsätzen, Zürich 1999, S. 126 f. und 186). Nebstdem erscheint die Nettowohnfläche als tauglicher Anknüpfungspunkt für die Berechnung der Beherbergungsgebühr für Zweitwohnungseigentümer (BGE 2C_951/2010 vom 05.07.2010 E. 2.4; Wiederkehr/Richli, a.a.O., N. 1004). Insbesondere kann diese Berechnungsart dazu beitragen, dass die Kapazitäten besser ausgenutzt werden. Ferner rechtfertigen die gegenwärtigen und

künftigen Verbesserungen der Tourismusinfrastruktur und der touristischen Angebote sowie die gleichzeitige Erhöhung der Mietwerte der Zweitwohnungen den Steuersatz von Fr. 14.--. Letzteres lässt auch erkennen, dass die Nettowohnfläche als Bemessungsgrundlage geeignet ist.

14. Die Beherbergungsgebühr für permanent selbstgenutzte Zweitwohnungen, bisweilen vermietete Zweitwohnungen, Ferienwohnungen und Ferienhäuser ist durchwegs gleich hoch. Die Eigenbelegung oder gewerbsmässige Vermietung ist ohne Belang (Art. 5 und Art. 10 Abs. 1 Tourismusreglement). Aus dem Tourismusreglement ergibt sich auch nicht ausdrücklich, dass die Vermieterin oder der Vermieter von Ferienhäusern und Ferienwohnungen Tourismusabgaben bezahlen. Es wurde also eine undifferenzierte Lösung getroffen (so auch Tourismusreglement der Einwohnergemeinde Engelberg). Im Vergleich dazu trifft etwa die vom Beschwerdeführer angeführte Einwohnergemeinde Ilanz eine Unterscheidung für kommerziell vermietete Ferienwohnungen (Art. 10 Abs. 4 Gesetz über die Gäste und Tourismustaxen in der Gemeinde Ilanz/Glion). Die Undifferenziertheit ist vorliegend vor allem in der Lenkungsfunktion der Beherbergungsgebühr begründet. Angeführt werden aber auch Vollzugsschwierigkeiten (siehe Bericht zur Änderung des Tourismusreglements zuhanden der Offenen Dorfgemeinde Andermatt vom 27.10.2011, S. 3). Zweifelsohne will die Einwohnergemeinde Andermatt über die Beherbergungsgebühr das Verhalten der selbstnutzenden Zweitwohnungseigentümer lenken. Diese sollen dazu angehalten werden, ihre Objekte öfter zu bewohnen oder diese auch zu vermieten oder Bekannten und Freunden zur Verfügung zu stellen. Aktive Beherberger sollen belohnt werden (Botschaft zum Tourismusreglement, S. 5 und 7). Gewollt ist die Reduktion "kalter Betten" (vergleiche BGE 2C_951/2010 vom 05.07.2011 E. 2.4). Es ist der Einwohnergemeinde Andermatt erlaubt, die Beherbergungsgebühr zum Zweck der Verhaltenslenkung einzusetzen (Markus Reich, a.a.O., § 2 Rz. 4). Das Bestreben nach einer Steigerung der Auslastung der Zweitwohnungen liegt im öffentlichen Interesse (vergleiche BGE 140 I 183 E. 6.2). Das hat auch die Entwicklung in Politik und Gesetzgebung rund um die Zweitwohnungsinitiative (Art. 75b BV) vor Augen geführt. Dieses Bestreben ist dergestalt, dass die Undifferenziertheit als gerechtfertigt erscheint.

15. Als nächstes ruft der Beschwerdeführer das Grundrecht der Eigentumsfreiheit (Art. 26 BV) an.

a) Das Tourismusreglement sieht keinen Bewirtschaftungszwang vor. Es überlässt es dem Zweitwohnungseigentümer, ob er seine Räumlichkeiten für die Übernachtung zur Verfügung stellt oder diese zu Wohnzwecken selbst nutzt. Jedoch wird derjenige Zweitwohnungseigentümer, der vermietet, durch die Beherbergungsgebühr weniger in seinen wirtschaftlichen Verhältnissen betroffen sein. Damit wird ein gewisser Vermietungsdruck auf die Zweitwohnungseigentümer erzeugt. Insofern ist von einer gewissen faktischen Einschränkung der sich aus dem Eigentumsrecht ergebenden Befugnisse zu sprechen, was gemäss der gefestigten bundesgerichtlichen Rechtsprechung den Schutzbereich der von Art. 26 Abs. 1 BV gewährleisteten Eigentumsgarantie ebenfalls tangieren kann (BGE 140 I 197 f. E. 9.2 mit Hinweisen).

b) Für eine Einschränkung von Grundrechten verlangt Art. 36 BV eine gesetzliche Grundlage. Schwerwiegende Einschränkungen müssen im Gesetz selbst vorgesehen sein (Abs. 1). Weiter müssen sie durch ein öffentliches Interesse oder durch den Schutz von Grundrechten Dritter gerechtfertigt sein (Abs. 2). Überdies müssen sie verhältnismässig sein (Abs. 3). Der Kerngehalt der Grundrechte bleibt unantastbar (Abs. 4). Mit dem Tourismusreglement besteht offenbar eine formell-gesetzliche Grundlage. Zudem ist wie bereits aufgezeigt ein möglichst geringer Leerstand der Zweitwohnungen von schützenswertem öffentlichem Interesse (E. 14). Dieses kann jeglicher Art sein, um einen Eingriff in das Eigentum zu rechtfertigen, sofern das angestrebte Ziel nicht rein fiskalischer Art ist oder gegen andere Verfassungsnormen verstösst (BGE 1P.290/1992 vom 29.10.1992 E. 3a, in ZBI 1993 S. 427). Was den Aspekt der Verhältnismässigkeit anbelangt, so gilt es zu

beachten, dass kein durchsetzbarer Bewirtschaftungszwang besteht. Durchsetzbar ist einzig die Bezahlung des geschuldeten Steuerbetrages. Alsdann steht dem Zweitwohnungseigentümer die effektive Eigenbelegung uneingeschränkt offen (BGE 140 I 199 E. 9.4). Alles in allem ist eine ungerechtfertigte Einschränkung der Eigentumsfreiheit nicht ersichtlich.

16. Des Weiteren behauptet der Beschwerdeführer eine Verletzung der Wirtschaftsfreiheit (Art. 27 BV).

a) Art. 27 gewährleistet die Wirtschaftsfreiheit. Diese umfasst insbesondere die freie Wahl des Berufes sowie den freien Zugang zu einer privatwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit und deren freie Ausübung. Die Wirtschaftsfreiheit gilt nicht schrankenlos, sondern sie kann, sofern es sich um Massnahmen handelt, die sich nicht gegen den Wettbewerb richten (Art. 94 Abs. 4 BV), gestützt auf Art. 36 BV eingeschränkt werden. Andernfalls wäre zusätzlich eine Bundesverfassungsnorm oder ein kantonales Regalrecht notwendig (Art. 94 Abs. 4 BV; BGE 136 I 12 E. 5.1, 128 I 9 f. E. 3a; zum Ganzen Kiener/Kälin, Grundrechte, 2. Aufl., Bern 2013, S. 371 ff.).

b) Der aus Art. 27 BV abgeleitete Grundsatz der Gleichbehandlung der Gewerbetreibenden verbietet Massnahmen, die den Wettbewerb unter direkten Konkurrenten verzerren beziehungsweise nicht wettbewerbsneutral sind, namentlich wenn sie bezwecken, in den Wettbewerb einzugreifen, um einzelne Konkurrenten oder Konkurrentengruppen gegenüber anderen zu bevorzugen oder zu benachteiligen. Als direkte Konkurrenten gelten Angehörige der gleichen Branche, die sich mit dem gleichen Angebot an dasselbe Publikum richten, um das gleiche Bedürfnis zu befriedigen (BGE 131 II 291 E. 9.2.2; BGE 2P.322/2004 vom 24.06.2005 E. 4.1). Die Gleichbehandlung der Gewerbetreibenden geht weiter als das allgemeine Rechtsgleichheitsgebot: Sie gewährt einen Schutz vor staatlichen Ungleichbehandlungen, die zwar auf ernsthaften, sachlichen Gründen beruhen mögen, gleichzeitig aber, ohne in der Hauptstossrichtung wirtschaftspolitisch motiviert zu sein, einzelne Konkurrenten namentlich durch unterschiedliche Belastungen oder staatlich geregelten Marktzugang beziehungsweise -ausschluss begünstigen oder benachteiligen. Der Grundsatz der Gleichbehandlung der Gewerbetreibenden ist selbst dann zu beachten, wenn zulässigerweise wirtschaftspolitische Massnahmen getroffen werden. Er gilt aber nicht absolut und schliesst gewisse Differenzierungen etwa aus Gründen des Umweltschutzes oder der Kulturpolitik nicht aus. Vermögen in diesem Rahmen haltbare öffentliche Interessen und Anliegen eine Abweichung vom Gebot der Gleichbehandlung in Grenzen zu rechtfertigen, muss eine entsprechend begründete Ungleichbehandlung doch verhältnismässig sein; zudem darf sie das Gleichbehandlungsgebot nicht geradezu seiner Substanz entleeren (BGE 125 I 435 f. E. 4b/aa mit Hinweisen).

c) Wiederum steht die Lenkungsponente der Beherbergungsgebühr in Frage. Diese schränkt den Zweitwohnungseigentümer weder in seiner privatwirtschaftlichen Position an sich ein noch ist ihm die dauerhafte Selbstnutzung der Zweitwohnung verwehrt. Im Fall der Selbstnutzung bestehen aber gewisse finanzielle Auswirkungen, wohingegen bei der Vermietung auch dem Zweitwohnungseigentümer die Weiterrechnung offen steht. Jedoch vermutet der Beschwerdeführer eine Schlechterstellung des vermietenden Zweitwohnungseigentümers insbesondere gegenüber den Beherbergungsbetrieben. Dem kann nicht gefolgt werden. Indem der Zweitwohnungseigentümer in jedem Fall keine Tourismusabgabe entrichtet, profitiert er im Gegensatz zu den Beherbergungsbetrieben unentgeltlich von der Tourismusförderung. Von einer Beschränkung der Wirtschaftsfreiheit kann vorliegend nicht die Rede sein. Gewisse Auswirkungen sind hinzunehmen (vergleiche BGE 125 I 198 f. E. 5b).

17. Schliesslich erhebt der Beschwerdeführer den Einwand, dass das Doppelbesteuerungsverbot (Art. 127 Abs. 3 BV) verletzt sei.

a) Eine gegen Art. 127 Abs. 3 BV verstossende Doppelbesteuerung liegt nach der Rechtsprechung dann vor, wenn eine steuerpflichtige Person von zwei oder mehreren Kantonen für das gleiche Steuerobjekt und für die gleiche Zeit zu Steuern herangezogen wird (aktuelle Doppelbesteuerung) oder wenn ein Kanton in Verletzung der geltenden Kollisionsnormen seine Steuerhoheit überschreitet und eine Steuer erhebt, die einem anderen Kanton zusteht (virtuelle Doppelbesteuerung). Ausserdem darf ein Kanton eine steuerpflichtige Person grundsätzlich nicht deshalb stärker belasten, weil sie nicht im vollen Umfang seiner Steuerhoheit untersteht, sondern zufolge ihrer territorialen Beziehungen auch noch in einem anderen Kanton steuerpflichtig ist (Schlechterstellungsverbot). Diese allgemeine Regel hat aber gegebenenfalls zurückzutreten vor dem besonderen Grundsatz, wonach das Grundeigentum dem Kanton, in dem es gelegen ist, zur ausschliesslichen Besteuerung vorbehalten ist (BGE 137 I 147 f. E. 2.2 mit Hinweisen). Sachlich gilt das Doppelbesteuerungsverbot grundsätzlich nur im Bereich der Steuern. Allerdings gilt das Doppelbesteuerungsverbot nicht für sämtliche Steuern. Ausgenommen wurden unter anderem Kurtaxen, die zweckgebunden und nicht als Aufenthaltssteuer ausgestaltet sind (Vallender/Wiederkehr, in Die Schweizerische Bundesverfassung, St. Galler Kommentar, 3. Aufl., Zürich 2014, N. 67 zu Art. 127; Peter Locher, Einführung in das interkantonale Steuerrecht, 3. Aufl., Bern 2009, S. 7).

b) Die mit der Beherbergungsgebühr eingenommenen Mittel werden alleine zur Finanzierung des Tourismusbetriebes eingesetzt. Ordentliche Gemeindeaufgaben werden nicht mitfinanziert. Sie tritt nicht in Konkurrenz zur ordentlichen Steuer. Daher kann die Beherbergungsgebühr nicht als Aufenthaltssteuer bezeichnet werden (BGE 2P.111/2002 vom 13.12.2002 E. 3). Damit fällt eine Verletzung des Doppelbesteuerungsverbot vorliegend ausser Betracht (vergleiche St. Gallische Gerichts- und Verwaltungspraxis, GVP/SG 2011 Nr. 13 S. 44 f.).

Nach dem Gesagten ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.